

DENET DUYURU

Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Duyuru Tarihi : 05.01.2021
Duyuru No : 2021/006
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ - OCAK 2021
Sayı : 205

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

PERSONELE VE YÖNETİCİLERE İŞİN İCABI OLARAK GIYİM EŞYASI KULLANDIRILMASININ VERGİSEL BOYUTU

ÖZET:

Firmalar tarafından personele veya yönetim kurulu üyeleri ve müdürlere muhtelif nedenlerle giyim eşyası verildiği malumdur.

- Özel yaşamda kullanması amacıyla ve geri alınmamak üzere verilen elbiseler ayın ücret niteliğinde olup KDV dahil alış bedelinin brüte götürülmesi suretiyle gelir vergisi stopajı hesabına konu edilmesi gerekmektedir. SGK primi hesaplanması gerekmez. (Damga vergisi stopajı gerekip gerekmediği tartışmalıdır.)
- İşin icabı olarak kullanılan ve demirbaş olarak firma mülkiyetinde tutulan (sonradan geri alınmak üzere verilen), giyim eşyasının alış bedeli ise, gider veya maliyet kaydedilir ve KDV'si indirilir.

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2020 yılında 10,3 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.658 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 91.054 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Maliye İdaresi ise günlük yaşamda kullanılabilir nitelikteki elbiselerin tümünü (işin icabı olarak verilmiş olsa dahi) ücret unsuru saymakta stopaj ve damga vergisi hesaplanmasını istemektedir.

Bizim görüşümüz, niteliğine bakılmaksızın işin icabı olarak ve geri alınmak şartıyla verilen tüm giyim eşyasının firma gideri olduğu (stopaj gerektirmediği ve KDV indirimi yapılabileceği) yönündedir.

Günderlik giyim şeklindeki demirbaş giyim eşyasının firma gideri veya maliyeti olup olmadığı yönünde az sayıda yargı kararı mevcuttur.

Anahtar Kelimeler:

GVK 'nun 27/2. maddesi, personele ve yöneticilere elbise verilmesi, giyim yardımı, personel giyimi, işin icabı olarak personele kıyafet kullanılması, üniforma, demirbaş giyim eşyası

1. ELBİSENİN AYNI ÜCRET UNSURU OLARAK VERİLMESİ :

- Elbise, ayakkabı, etek, gömlek gibi giyim eşyalarının, personel veya yöneticilerin hizmetinin karşılığının ödenmesi anlamında (ayın ücret olarak) verilmesi (mülkiyetinin devredilmesi) halinde, giyim eşyalarının teslim edildiği ay için düzenlenecek ücret bordrosunda söz konusu giyim eşyasının KDV dahil tutarının net ücret olarak gösterilmesi ve brüte götürülmek suretiyle gelir vergisi stopajına tabi tutulması, KDV dahil giyim maliyeti ile stopaj toplamının gider veya maliyet olarak kayda alınması gerekmektedir. (GVK'nun 40 ıncı maddesindeki 1 ve 7 no.lu bentler)
- Ücret unsuru niteliğindeki giyim eşyalarının personele verilmesi, ayın ücret vasfı nedeniyle SGK prim matrahına dahil edilmez (5510 Sayılı Kanun'un 80/4-b maddesi).
- Ayın ücret mahiyetindeki teslimatların ücretlere ilişkin damga vergisini gerektirmediği görüşündeyiz. Çünkü ücret ödemelerini belgeleyen kağıtlarda damga vergisi öngören hükümde sadece NAKDEN (veya banka havalesi ile yahut çek-senet verilerek) yapılan ücret ödemeleri (para makbuzları) kapsama alınmış, yani ayın olarak verilen ücret unsurlarına ilişkin kağıtlar (aynıyat makbuzları) damga vergisinin kapsamına alınmamıştır. (Damga Vergisi Kanunu'na bağlı (1) sayılı Tablonun IV/1-b pozisyonu) Maliye İdaresi bu açık hükme rağmen ayın olarak verilen ücret unsurlarında da damga vergisi aramaktadır. Ayın ücret unsurlarının verilmesinde damga vergisi gerekip gerekmediğine ilişkin yargı kararına rastlanmamıştır.

Bir makalemizde ayın ücret olarak eşya verilmesi işlemi detaylı olarak açıklanmıştır.¹

Başka bir makalemizde stopaj ve SGK kesintileri açısından özellik gösteren ücret unsurları incelenmiş ve makalenin 1.2. no.lu bölümünde ayın şeklinde verilen ücretlerin damga vergisi kesintisi karşısındaki durumu hakkındaki görüşlerimiz belirtilmiştir.²

2. GİYİM EŞYASININ ÜCRET UNSURU OLARAK VERİLMESİ DEĞİL, GERİ ALINMAK ÜZERE VE İŞİN İCABI OLARAK PERSONELE VE YÖNETİCİLERE KULLANDIRILMASI HALİNDE DURUM :

2.1. Yasa Hükmü:

Gelir Vergisi Kanunu'nun 27/2. maddesindeki stopaj istisnası hükmü şöyledir:

“DEMİRBAŞ OLARAK VERİLEN GİYİM EŞYASI (Resmi ve özel daire ve müesseselerce hizmet erbabına işin icabı olarak verilen ve bunların işten ayrılmaları halinde geri alınan giyim eşyası);”

Görüldüğü gibi ;

- Giyim eşyası kullandırma eylemi İŞİN İCABI İSE ,
- Giyim eşyası DEMİRBAŞ OLARAK firma mülkiyetinde tutuluyorsa (belli bir süre sonra veya iş akdi sona erdiğinde geri alınıyorsa),

söz konusu giyim gideri hizmet karşılığında sağlanmış aynı bir menfaat (ücret) olarak nitelense bile stopaja tabi tutulmaz.

Giyim eşyasının KDV hariç bedeli gider veya maliyet hesaplarına kaydedilir, (GVK'nun 40 ıncı maddesindeki 2 ve 7 no.lu bentler) KDV'si indirilir.

GVK'nun 27/2 nci maddesi kapsamında kullanılan günlük giyim eşyalarının mesai dışında da kullanılabilir nitelikte olması haline ilişkin idari görüş, şahsi görüşümüz ve Danıştay görüşü, aşağıdaki bölümlerde özetlenmiştir :

¹ Vergi Dünyası Dergisi'nin Kasım 1993 sayısında yayınlanan “PERSONELE AYIN OLARAK VERİLEN ÜCRETLER” başlıklı [yazımız](#).

² Diyalog Dergisi'nin Nisan 2007 sayısında yayınlanan “PERSONELE SAĞLANABİLECEK STOPAJ ve SSK PRİMİ AVANTAJLI MENFAATLER” başlıklı [yazımız](#).

2.2. Maliye İdaresinin Anlayışı :

Giyim eşyası işin gereği olarak ve geri alınmak üzere verilmiş olsa da söz konusu KIYAFETİN GÜNLÜK YAŞAMDA DA KULLANILABİLİR NİTELİKTE İSE, Maliye İdaresi GVK'nın 27/2. Maddesindeki istisnayı uygulatmamakta, KDV indirimini reddetmekte, KDV dahil maliyetin brüte götürülmek suretiyle gelir vergisi ve damga vergisi stopajına konu edilmesini istemektedir.

Örnek olarak ;

- Takım elbise,
- Gömlek
- Kravat,
- Etek, Bluz, tayyör,
- Günlük giyim niteliğindeki ayakkabı

gibi iş dışında (özel yaşamda da) kullanılabilecek giyim eşyası Maliye İdaresi yorumuna göre, işin icabı olarak kullanılan demirbaş olsa dahi, KDV dahil tutarı net ayın ücret ödemesi olarak değerlendirilmektedir.³

³ Samsun Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 17.11.2020 tarih ve 63571 sayılı özelgesinde şu ifadeler yer almaktadır.

“.....Türkiye Noterler Birliği, Noter Odaları ve Noterlik Dairelerinde Görevli Kişilerin Kılık ve Kıyafetine Dair Yönetmelik hükmüne göre alınacak **takım elbise, gömlek, kravat ve ayakkabı gibi kıyafetlere ait faturaların gider yazılıp yazılmayacağı**, gider yazılabilirse miktar sınırlaması bulunup bulunmadığı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.”

“..... (2) numaralı bendinde yer alan giyim giderleri ise işyerinde çalıştırılan hizmetli ve işçilere verilen giyim eşyalarıyla sınırlı olup, bu giyim eşyalarının işçilerce kullanımının işin gereği olması, bunların giyime hazır şekilde ve ayın olarak verilmesi, ticari teamüllere göre bu eşyanın işverence temininin alışlagelmiş olması ve hizmetli ve işçilerin işten ayrılmaları durumunda bunların geri teslim edilmesi gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamaların birlikte değerlendirilmesi sonucunda; mesleki faaliyetinizin ifasında kullandığınızı belirttiğiniz **dış giyim eşyalarının münhasıran faaliyetinizin yürütülmesine mahsus olmaması nedeniyle**, belirtilen harcamalarınız ile mesleki kazancın elde edilmesi veya idamesi arasında **doğrudan bir bağ olduğundan söz edilemeyeceğinden** yapmış olduğunuz takım elbise, gömlek, kravat ve ayakkabı gibi harcamaların, mesleki kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün değildir.

Çalışanlarınız için satın aldığınız **giyim eşyalarının ise çalışanlarınıza sağlanan menfaat kapsamında değerlendirilerek ücret hükümlerine göre vergilendirilmesi ve ücret gideri olarak mesleki kazancınızın tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.**”

2.3. Şahsi Görüşümüz ve Dayanakları :

- GVK'nın 27/2. maddesinde sadece;
 - İŞİN İCABI OLMA ve
 - DEMİRBAŞ NİTELİĞİ TAŞIMA (giyim eşyası mülkiyetinin devredilmemesi ve giyim eşyasının belli süreler sonunda geri alınması)

kriterleri öngörülmüş, GİYİM EŞYASININ TÜRÜ AÇISINDAN HERHANGİ BİR AYRIMA GİDİLMEYİŞTİR.

- Bu istisna maddesinin amacı, aynı zamanda şahsi tatmin sağlıyor olsa dahi işin icabı olarak ve geçici şekilde kullanılan tüm giyim eşyasında ücret istisnası getirmektir. Şahsi tatmin boyutunun bulunmadığı durumlarda istisna hükmüne zaten gerek yoktur. Başka bir anlatımla işin icabı olarak giyim eşyası kullanılması, AYNI ZAMANDA ŞAHSİ TATMIN SAĞLASA DAHI, ÜCRET STOPAJININ GEREKMEMESİ KANUN HÜKMÜDÜR.

Bir subay veya pilot için işin icabı olan kıyafet üniforma olabilir. Buna mukabil bir pazarlama elemanı açısından işin icabı olan kıyafet, belli bir kalite arz eden takım elbisedir veya şık bir kıyafettir. Bunların, işyeri dışında da kullanılabilir olması yani aynı zamanda şahsi giyim ihtiyacını karşılıyor olması tali bir sonuçtur. Giyim eşyasının aslen iş icabı verildiği, işyerinin demirbaşı olduğu gerçeğini değiştirmez. Pazarlama elemanlarının yanı sıra firmayı üçüncü kişiler nezdinde temsil eden personel ve yöneticilerin şık giyimli olması firmanın ticari ihtiyacıdır. (işin icabıdır.)

- Söz konusu giyim eşyası verilmekle beraber bu verme işlemi mülkiyet devri olmayıp, KULLANDIRMA amaçlıdır. Bu nedenle giyim eşyasının mülkiyeti devredilmiş gibi KDV dahil bedelinin net ücret olarak kabul edilip stopaja tabi tuturulması yasaya aykırıdır.

SONUÇ OLARAK BİZİM GÖRÜŞÜMÜZ,

GVK'nun 27/2. maddesine dayanılarak (işin icabı olarak) personele kullanılan demirbaş giyim eşyasının KDV'sinin indirilebileceği, KDV hariç tutarının gider veya maliyet olması gerektiği yönündedir.

2.4. Danıştay'ın Görüşü :

GVK'nun günlük yaşamda da taşınabilecek giyim eşyasının GVK'nın 27/2. maddesi tatbik edilerek kullandırılması hakkında az sayıda Danıştay kararı vardır. Bunlardan 1991 yılına ait olan bir kararda ⁴ söz konusu eylem ayın ücret ödenmesi olarak kabul edilmiş ise de bu karara konu olayda firmanın söz konusu giyim eşyası için demirbaş kaydı oluşturmadığı, kıyafetleri personele nihai olarak verdiği ve geri almadığı görülmektedir. Dolayısıyla bu karara dayanılarak, GVK'nun 27/2. maddesinin Danıştay tarafından Maliye İdaresi gibi yorumlandığı anlamını çıkarmak mümkün değildir.

Tarafımızdan takip edilen ve 2019 da sonuçlanan bir davada ise, Danıştay, demirbaş olarak firma aktifinde tutulan, personele işin icabı olarak kullandırılan, belli sürenin sonunda veya personelin işten ayrılması halinde geri alınan giyim eşyasının KDV'sinin indirilerek doğrudan gider yazılabileceğini kabul etmiştir.⁵

Bu davada ele alınan vergi mahkemesi kararında⁶,

“.....şirketi temsile giden çalışanların belli bir standart ve kalitede giydirilmek istenmesi ve bu standart ve kalitede kıyafetlerin çalışanlara verilmesi, davacının faaliyet gösterdiği sektör için “İŞİN İCABI” kapsamında kabul edilmesi gerekmektedir.”

denilmiştir.

Görüldüğü gibi Danıştay, ilgili kıyafetin demirbaş kaydının bulunması ve kullandırılan kıyafetin geri alınması durumunda özel yaşamda da kullanılabilir, işin icabı olan kıyafetlerin GVK'nun 27/2. maddesi kapsamında gider veya maliyet kaydedilebileceği, dolayısıyla KDV'sinin indirilebileceği görüşündedir.

⁴ Danıştay 9. Dairesinin 18.12.1991 tarih ve E.1989/1762 ,K.1991/4566 sayılı Kararı .

⁵ Danıştay 9. Dairesinin 23.12.2019 tarih ve E.2016/8803, K. 2019/7353 sayılı Kararı

⁶ Samsun Vergi Mahkemesi'nin 14.05.2015 tarih ve E.2014/1158, K.2015/555 sayılı Kararı.

2.5. Anonim Şirket Yönetim Kurulu Üyelerinin ve Limited Şirket Müdürlerinin Durumu :

Bilindiği üzere, yönetim hizmeti, anonim şirketlerde yönetim kurulu üyeleri, limited şirketlerde müdürler tarafından yerine getirilmektedir.

Bu kişiler yaptıkları hizmet karşılığında, huzur hakkı, maaş, ikramiye gibi ücret unsurları aldıklarında, bu ücretlerin stopaj yoluyla vergilendirilmesi gerekmektedir.

Yönetim Kurulu üyeleri ve müdürlere ayın ücret unsuru olarak giyim eşyası verildiğinde de stopaj ortaya çıkmaktadır.

Ancak giyim eşyasının GVK'nun 27/2 nci maddesindeki şartlar oluşturulmak suretiyle kullanılması halinde stopaj söz konusu olamaz. Giyim eşyasının KDV hariç bedeli gider veya maliyet olarak kaydedilir, KDV'si indirilir.

Çünkü GVK'nun 27/2 nci maddesi, "*HİZMET ERBABINA*" için icabı olarak kullanılan giyim eşyasını içermektedir. Buradaki "*hizmet erbabına*" tabiri, sadece iş akdi ile çalışan personel ile sınırlı olmayıp, şirkete ücret karşılığında veya ücret aramaksızın hizmet sunan diğer kişileri de kapsamaktadır.

Nitekim, GVK'nun 40/2 nci maddesinde ;

"HİZMETLİ VE İŞÇİLERİN.....27 NCI MADDEDE YAZILI GİYİM GİDERLERİ"

hükmü mevcut olup, buradaki "*İŞÇİLERİN*" tabiri şirketin İş Kanunu kapsamında çalışan personelini, "*HİZMETLİ*" tabiri ise, iş akdi olmaksızın şirkete hizmet sunan diğer kişileri (anonim şirket yönetim kurulu üyelerini, limited şirket müdürlerini) kapsamaktadır.

2.6. GVK'nun 27/2 nci Maddesi Kapsamında Kullanılan Gündelik Demirbaş Giyim Eşyasının Amortisman Karşısındaki Durumu :

GVK'nun 27/2 nci maddesinde görüleceği üzere yazımıza konu giyim eşyaları DEMİRBAŞ niteliğindedir.

Bu giyim eşyaları amortisman şartlarını sağladığı takdirde doğrudan değil, amortisman yoluyla gider veya maliyet kaydedilmesi gerekmektedir.

Bir demirbaşın amortisman konusu olabilmesi için KDV hariç parasal değerinin amortisman limitini aşması ve demirbaşın kullanım ömrünün bir yılı geçmesi gerekmektedir.

Uygulamada gerek söz konusu demirbaş giyim eşyasının parça veya takım başı KDV hariç değerinin amortisman limitinin altında kalması (2020 yılı için amortisman limiti 1.400 TL'dir), gerekse bu giyim eşyalarının kullanım süresinin firma tarafından bir yıldan kısa süre olarak belirlenmesi nedeniyle ekseri giyim eşyası doğrudan gider veya maliyet kaydedilmekte amortismanına konu edilmemektedir.

Ancak ilgili giyim eşyasının KDV hariç tutarı amortisman limitini geçmişse ve işletmedeki kullanım süresi bir yılı aşmışsa bu kıyafetlerin amortismanına tabi tutulması gerektiği ileri sürülebilir.

Demirbaş giyim eşyasının amortisman ömrünün, dolayısıyla amortisman oranının ne olduğu hakkında halen geçerli olan amortisman listesinde hüküm yoktur.

Ancak listenin 3.83 no.lu pozisyonunda “*ticari amaçlı kiralanan iş elbiseleri (işçi önlüğü, işçi tulumu, işçi pantolonu vb.)*” tanımlamasına konu giyim eşyaları için üç yıllık amortisman süresi öngörülmüş olması, günlük kıyafet olarak kullanılan demirbaş giyim eşyasının da amortismanına tabi olabileceği izlenimi vermektedir.

Her ne kadar amortisman listesinde bahsi geçmeyen demirbaş için beş yıllık kullanım süresinin dikkate alınacağı hükmü var ise de, bu hükmün gündelik giyim eşyası için geçerli olamayacağını, emsal hükümdeki üç yıllık sürenin bile giyim eşyası için fazla olduğu görüşündeyiz.

Bu nedenle amortisman limitini aşan ve bir yıldan fazla kullanılan demirbaş giyim eşyası sahibi mükellefler Gelir İdaresi Başkanlığı'na müracaat ederek bu demirbaş türü için amortisman oranının belirlenmesini talep etmelidirler.

Bizim anlayışımıza göre, giyim eşyası için firmanın peşinen belirlediği ve uyguladığı kullanım süresi varsa, amortisman işlemi genel kurallara göre değil bu kullanım süresine göre yapılmalıdır.

Örnek :

Bir şirket 2020 yılında ürün tanıtımı yapan pazarlama personeline giydirilmek üzere, her birinin KDV hariç fiyatı 1.800 TL olan 80 adet takım elbise, yine her birinin KDV hariç fiyatı 700 TL olan 80 adet ayakkabı satın alarak, zimmet belgesi düzenlemek suretiyle ve iki yıl sonra geri alınmak üzere ilgili personele teslim etmiştir. İki yıllık süre dolduğunda, bu giyim eşyasını tutanakla geri alıp, eski giyim eşyası ticareti yapan bir esnafa satmıştır.

Bilindiği üzere, amortisman limitinin tespitinde, iktisadi veya teknik bütünlük arz eden sabit kıymetlerin bedellerinin toplanması gerekmektedir.

Bu örnekte;

- takım elbiselerin kullanım süresi peşinen iki yıl olarak belirlendiği ve bu belirlemeye uyulduğu, ayrıca her bir takım elbisenin KDV hariç değeri amortisman limitini aştığı için, takım elbiseler bakımından amortisman uygulanması gerektiği açıktır. Amortisman oranının ise, genel kurallardan bağımsız olarak %50 olduğu da bize göre kuşkusuzdur.
- Ayakkabıların her birinin KDV hariç bedeli amortisman limitinin altında kaldığı için, önceden belirlenen kullanım süresi bir yılın üzerinde olmasına rağmen amortisman tabi tutulmayacağı görüşünderiz. Bize göre, limit tespitinde 80 adet ayakkabı bedeli kendi arasında toplanmayacağı gibi, bu ayakkabı bedellerinin her birinin her bir takım elbise bedeline eklenmesi suretiyle limit tespiti de uygun olmayacaktır. Çünkü takım elbise açısından ceket ve pantolon teknik bütünlük kavramına yakın olmakla beraber, ayakkabı ile takım elbise arasında bir teknik bütünlük mevcut değildir.⁷

Gerek limit altı oluşu gerekse kullanım ömrünün 1 yılı aşmaması nedenleriyle amortisman tabi tutulmayacak olan giyim eşyası ve sair demirbaşın amortisman listesinin özel bir bölümüne yazılması ve burada %100 amortisman uygulanarak gider veya maliyet hesaplarına aktarılması takip etkinliği açısından tavsiye olunur.

2.7. Belgeleme ve Muhasebeleştirme :

- Baret,
- Çizme,
- İş eldiveni,
- Önlük,
- Tulum,
- Güvenlik kemeri,
- Üniforma,
- İşıldaklı veya ısıdan koruyucu kıyafetler,
- Kaynak gözlüğü,

gibi eşyaların doğrudan gider veya maliyet kaydedileceği KDV'si indirileceği konusunda tartışma olamaz. Çünkü bunlar giyim eşyası olmaktan çok, firmanın işi ile ilgili sarf malzemesi niteliğinde eşyalar

⁷ Bizim görüşümüz böyle olmakla beraber farklı görüşlere de rastlanabilir. Amortisman açısından iktisadi ve teknik bütünlük kavramları bir ölçüde yoruma açıktır. Bu kavramlar hakkında detaylı bilgi için Sayın Güray ÖGRENİK'in Lebib Yalkın Dergisi'nin Şubat 2006 sayısında yayınlanan yazısına bakınız.

olduğu, GVK'nun 27/2 nci maddesi ile ilgili olmadığı, GVK'nun 40/1inci maddesi kapsamında firma gideri veya maliyeti olduğu açıktır.

Dolayısıyla söz konusu sarf malzemeleri alış veya ithal belgelerine dayanılarak gider veya maliyet kaydedilir, KDV'leri indirilir.

Giyim eşyası, özel yaşamda da kullanılabilir nitelikte olsa bile, işin icabı olarak veriliyorsa, mülkiyeti değil sadece kullanım hakkı veriliyorsa, kullanım süresi dolduğunda veya iş akdi sona erdiğinde geri alınıyorsa, GVK'nun 27/2 nci maddesi uyarınca stopaja tabi tutulamaz, alış veya ithal belgelerine dayanılarak gider veya maliyet kaydı yapılır (GVK'nun 40 ncı maddesindeki 2 ve 7 no.lu bentler), KDV'si indirilir.

GVK'nun 27/2 nci maddesindeki şartların yerine getirilmesi bakımından bu kapsamdaki giyim eşyalarının personelerle bir zimmet belgesi imzalatılmak suretiyle verilmesi, kullanım süresi dolduğunda veya işten ayrılma halinde tutanakla geri alınması gerekir.

Bu işlemlerin muhasebede izlenebilmesi için nazım hesaplar açılıp işletilmesi yararlı olur.

Personel veya yöneticilerden geri alınan ve kullanımdan kaldırılan giyim eşyaları, eski giyim eşyası ticareti yapan esnafa satılmak ya da hayır kuruluşlarına bağışlanmak suretiyle elden çıkarılmışsa faturasına veya bağışlama belgesine dayanılarak demirbaş kaydından çıkarılır.

3. SERBEST MESLEK ERBABININ KENDİ DIş GIYİMİ AÇISINDAN DURUM :

Serbest meslek erbabının kadrosunda çalışan personelin diş giyimi açısından yukarıda yaptığımız izahatın tamamı geçerlidir.

Konumuzun dışında olmakla beraber serbest meslek erbabının kendisine ait diş giyim masraflarını gider yazıp yazamayacağı KDV indirimini yapıp yapamayacağı meselesine de kısaca değinmekte yarar görüyoruz.

Bizim anlayışımıza göre, serbest meslek erbabının personeli için yapılabilen tatbikatın kendisi için yapılamayacağı yönündeki görüş geçerli olamaz.

Nitekim Maliye İdaresi geçmişte verdiği özgelelerde, serbest meslek erbabının mesleki yaşamında kullandığı diş giyim masraflarının mesleki gider olduğunu kabul etmiştir.

Ancak Maliye İdaresi sonradan görüş değiştirerek, serbest meslek erbabının özel yaşamında da kullanabileceği türdeki kıyafetin mesleki gider olamayacağı yönünde özelle vermeye başlamıştır.⁸

4. SONUÇ :

Firmayı üçüncü kişiler nezdinde temsil eden personel ve yöneticilerin, temiz, düzgün, kaliteli ve şık kıyafetler giymiş olması, firmanın imajı ve ticari başarısı açısından önemlidir ve gereklidir.

Personel ve yöneticiler kendi hallerine bırakıldığında, işin icabına göre giyinmeyebilirler.

Bu nedenle birçok firma, uygun kıyafetler temin ederek bunların personel ve yöneticiler tarafından iş ortamında giyilmesini sağlamaktadırlar.

Söz konusu giyim eşyasının mesai saatleri dışında da kullanılabilir olması, bu kıyafetlerin personele verilmesinin ayın ücret olarak stopaja tabi tutulması gereğini akla getirebilmektedir.

Ancak kanun koyucu, giyim eşyası kullandırma işleminin işin icabı olması ve verilen kıyafetin demirbaş olarak firma mülkiyetinde tutulması, kullanım ömrü dolduğunda veya iş akdi sona erdiğinde geri alınması şartıyla, gelir vergisi stopajından istisna edileceğini hükme bağlamıştır. (GVK'nun 27/2 nci maddesi)

Bu açık istisna hükmünün gerekleri yerine getirilmiş olsa bile Maliye İdaresi, personele özel yaşamında da kullanılacak türde giyim eşyası kullandırıldığında, bu eşyanın KDV dahil tutarını net ücret sayarak stopaj yapılmasını istemektedir.

İdare'nin bu tutumunun yasaya uygun olmadığı görüşündeyiz.

Danıştay'ın görüşü de, GVK'nun 27/2 nci maddesindeki gereklere uyularak personele giyim eşyası kullandırılmasının stopaj gerektirmediği (dolayısıyla KDV indirimi yapılabileceği) yönündedir.

Saygılarımızla.

⁸ Sayın YMM Erdoğan ÖZ, web sahifesine koyduğu makalesinde bu özellelere değinmiş ve serbest meslek erbabının mesleki yaşamında kullandığı dış giyimin mesleki gider olarak kabul edilmesi gerektiği görüşünü ifade [etmiştir.](#)